

Ministerstvo financí ČR
Odbor 15
Čj. 153/70 954/1994
Referent: Ing. V. Bachor
Mgr. J. Tvareková

Pokyn D - 98

k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona
č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Ministerstvo financí v zájmu zajištění jednotného uplatňování zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon") sděluje:

K § 4 zákona

Je-li osvobození příjmů od daně vázáno na zákonem stanovené podmínky, jejichž splnění nebylo prokázáno, zahrnou se takové příjmy do základu daně v tom zdaňovacím období, ve kterém nebylo prokázáno splnění podmínek pro osvobození a osvobození tudíž nevznikne, jestliže zákon nestanoví jinak.

K § 4 odst. 1 písm. a)

Při prodeji bytu nebo domu s nejvýše dvěma byty, pokud nebyly splněny podmínky v § 4 odst. 1 písm. a) zákona, se postupuje obdobně podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona.

K § 4 odst. 1 písm. a) a b)

Zahrnutím nemovitosti do obchodního majetku poplatníka se rozumí zahrnutí celé nemovitosti a u podílového spoluvlastnictví nemovitosti zahrnutí její části ve výši spoluvlastnického podílu. Přitom není rozhodující, zda vložená nemovitost je zčásti nebo celá používána pro podnikání nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost.

K § 4 odst. 1 písm. c)

Dnem "nabytí" se rozumí

- u finančního pronájmu movitých věcí s následnou koupí najaté věci den skončení nájemní smlouvy,

- u převodu členských práv člena družstva nebo u převodu účasti na obchodních společnostech den vzniku členství v družstvu (§ 227 zákona obchodního zákoníku) nebo den, kdy společnosti byla doručena smlouva o převodu obchodního podílu (§ 97 odst. 4 obchodního zákoníku). V případě družstva nebo obchodní společnosti vzniklé podle transformačního projektu v rámci transformace družstev (zákon č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, ve znění zákonného opatření č. 297/1992 Sb., zákona č. 496/1992 Sb. a zákona č. 72/1994 Sb.) den vyhotovení dokumentu, kterým byla oprávněná osoba seznámena s výší majetkových podílů (§ 9 zákona č. 42/1992 Sb.).

K § 4 odst. 1 písm. d)

Platbami přijatými náhradou za ztrátu příjmu se rozumějí zejména náhrady za ztrátu na výdělků, náhrady za zničené, poškozené či odcizené zásoby. Platbami přijatými náhradou za ztrátu příjmů nejsou také náhrady nákladů na výživu pozůstalých a náhrady za ztrátu důchodu.

K § 4 odst. 1 písm. f) zákona

Veřejnou soutěží se rozumí veřejná soutěž pořádaná podle § 847 a násl. občanského zákoníku a § 281 a násl. obchodního zákoníku.

K § 4 odst. 1 písm. u)

Obstaráním bydlení se rozumí například zakoupení nebo výstavba domu (jeho části) anebo zakoupení bytu do vlastnictví, úprava objektu, který nebyl určen k trvalému bydlení nebo nebytového prostoru k trvalému bydlení, složení členského vkladu v bytovém družstvu, úhrada za převod práv k užívání družstevního bytu.

Pokud poplatník použije náhradu za uvolnění bytu (odstupné) na obstarání bydlení pouze částečně, je od daně osvobozena pouze ta její část, která byla vynaložena na obstarání bydlení.

K § 5 zákona

K § 5 odst. 3 zákona

Ztráta (výdaje přesahují příjmy uvedené v § 7 a 9 zákona) se zjistí z údajů účetnictví nebo z evidence příjmů a výdajů upravených v souladu se zákonem. Ztrátou se rozumějí i případy, kdy poplatník při výkonu činnosti, z níž mohou plynout příjmy uvedené v § 7 a 9 zákona, nedosáhl ve zdaňovacím období příjmů, ale měl pouze výdaje.

K § 5 odst. 4 zákona

Rokem, v němž poplatník mající příjmy podle § 7 a 9 zákona zahájil činnost, se rozumí rok, ve kterém poplatník začal činnost skutečně vykonávat nebo majetek pronajímat.

K § 7 zákona

Za příjmy podle tohoto ustanovení se považují příjmy z činností vykonávaných na základě povolení, registrace nebo jiného souhlasu příslušného orgánu, pokud je ho k výkonu takové činnosti třeba, a to i tehdy, jestliže toto povolení, registrace nebo souhlas byly vydány v průběhu zdaňovacího období. Dále příjmy z pronájmu majetku vloženého do obchodního majetku poplatníka prováděného na základě výše uvedeného povolení a příjmy plynoucí z veškerého nakládání s majetkem vloženým do obchodního majetku poplatníka, včetně prodeje cenných papírů. Za příjmy podle § 7 zákona se nepovažují příjmy z činností vykazující znaky podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, které lze vykonávat pouze na základě povolení, registrace nebo jiného souhlasu příslušného orgánu a poplatník toto povolení, registraci nebo jiný souhlas příslušného orgánu nemá.

K § 7 odst. 1 písm. a) zákona

Zemědělskou výrobou nejsou práce výrobní povahy prováděné formou dodávek, pokud se nejedná o příležitostné poskytování prací nebo výkonů ve smyslu § 12a odst. 1 písm. c) zákona č.105/1990., o soukromém podnikání občanů, ve znění zákona č. 219/1991 Sb.

K § 7 odst. 8

Pokud poplatník uplatní výdaje procentem z příjmů, uplatní takto výdaje ze všech druhů příjmů, které má podle § 7 odst. 1 a) až c) a odst. 2 zákona a které tvoří jeden dílčí základ daně, s výjimkou uvedenou v poslední větě § 12 odst.1 zákona, kdy musí uplatnit výdaje ze všech druhů příjmů ve skutečně prokázané výši.

Má-li společník veřejné obchodní společnosti nebo komplementář komanditní společnosti vedle příjmů podle § 7 odst. 1 písm. d) zákona i jiné příjmy dle § 7 odst. 1 písm. a) až c) a odst. 2 zákona, může uplatnit výdaje procentem z příjmů, a to i v případě, že se jeho příjmy z podílů na zisku společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti snižují ve smyslu § 7 odst. 4 zákona o pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění.

K § 7 odst. 9 zákona

Povinným pojistným na sociální zabezpečení a příspěvkem na státní politiku zaměstnanosti a pojistným na všeobecné zdravotní pojištění se rozumí i toto pojistné zaplacené za spolupracující osoby a pojistné placené poplatníkem jako zaměstnavatelem (§ 3 odst. 1 písm. a) a b) zákona ČNR č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění zákona ČNR č. 10/1993 Sb., zákona č. 160/1993 Sb., zákona č. 260/1993 Sb., zákona č. 307/1993 Sb. a zákona č. 42/1994 Sb.).

K § 8 zákona

K § 8 odst. 1 písm. e) zákona

Vkladním listům jsou na roveň postaveny cenné papíry potvrzující přijetí vkladu peněžním ústavem (např. vkladové a depozitní certifikáty, výherní listy).

K § 8 odst. 1 písm. f) zákona

Plněním z pojištění pro případ dožití určitého věku je zejména plnění z životních pojištění a ze sdružených pojištění, pokud obsahují plnění na dožití. V případě předčasného ukončení pojištění podléhá zdanění i plnění ve formě odbytného.

K § 8 odst. 1 písm. h) zákona

Diskontní částkou směnky se rozumí úrok počítaný ode dne koupě nebo vystavení směnky do dne její splatnosti (při promeškání do dne jejího splacení), případně dalšího prodeje.

K § 8 odst. 3 písm. a) zákona

Rozdílem mezi vyplácenou jmenovitou hodnotou a prodejní hodnotou se rozumí rozdíl příjmů plynoucí ze zpětného nákupu zaměstnaneckých akcií, vkladních listů a vkladů jim naroveň postavených.

K § 8 odst. 3 písm. b) zákona

Příjmem z prodeje předkupního práva na akcie (např. předkupní právo podle § 160 obchodního zákoníku, § 13 zákona č. 530/1990 Sb., o dluhopisech ve znění zákona ČNR č. 591/1992 Sb. a zákona č. 600/1992 Sb., odebírací kupon u listinných akcií apod.) se rozumějí příjmy plynoucí poplatníkovi za prodej či postoupení práv na přednostní odběr či nákup akcií, je-li toto právo samostatně obchodovatelné.

K § 9 zákona

K § 9 odst. 1 zákona

Příjmy z pronájmu se rozumějí i příjmy plynoucí poplatníkovi v případě, kdy pronajímá nemovitosti (jejich části) nebo byty (jejich části) anebo movité věci, které má sám v nájmu či podnájmu, kromě příjmů z příležitostného pronájmu podle § 10 odst. 1 písm. a) zákona, kromě příjmů podle § 7 odst. 1 zákona.

K § 9 odst. 2 zákona

Příjmy podle § 9 odst. 1 zákona plynoucí manželům z bezpodílového spoluvlastnictví, se zdaňují jen u jednoho z manželů, a to i v případě, že plynou z více druhů pronajatých nemovitostí nebo i movitých věcí.

K § 9 odst. 4 zákona

Pokud poplatník uplatní výdaje procentem z příjmů, uplatní takto výdaje ze všech příjmů, které má podle § 9 odst. 1 zákona a které tvoří jeden dílčí základ daně.

K § 10 zákona

K § 10 odst. 1 písm. c) zákona

Příjmy podle tohoto ustanovení jsou také příjmy plynoucí z převodu majetkových podílů na transformaci družstva, které jsou pohledávkou ve smyslu § 33a zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění zákona č. 183/1993 Sb.

K § 10 odst. 4 zákona

Jednotlivým druhem příjmu se rozumí např. příjem z prodeje nemovitostí, příjem z prodeje movitých věcí, příjem z prodeje cenných papírů, příjem z příležitostných činností a příjem z příležitostného pronájmu movitých věcí, dále příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným a další druhy podle § 10 odst. 1 zákona.

Pro stanovení toho, zda jsou výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmu uvedeným v § 10 odst. 1 zákona vyšší než příjem, se posuzuje každý jednotlivý druh příjmů samostatně.

K § 10 odst. 5 zákona

Cenou zjištěnou pro účely daně z dědictví nebo darování se u věcí nabytých před 1. lednem 1993 rozumí hodnota zjištěná pro stanovení notářských poplatků z dědictví nebo z darování.

Pokud dosahuje poplatník příjmy podle § 10 odst. 1 písm. c) zákona ve splátkách po více zdaňovacích obdobích, uplatní nabývací cenu podílu jako daňový výdaj do výše příjmů ze splátky za první zdaňovací období. Obdobně se postupuje v dalších zdaňovacích obdobích, a to až do výše celkové částky, kterou lze jako výdaj uplatnit.

K § 10 odst. 6 zákona

Za výdaj se považuje také další majetkový vklad připsaný členovi družstva podle § 6 odst. 4 zákona č. 176/1990 Sb., o bytovém, spotřebním, výrobním a jiném družstevnictví a zákon č. 162/1990 Sb., o zemědělském družstevnictví, pokud byl zdaněn.

K § 12 zákona

K § 12 odst. 1 zákona

Rozdělením příjmů a výdajů mezi účastníky sdružení rovným dílem pro účely uplatnění výdajů se rozumí, že u každého účastníka je podíl příjmů stejný jako podíl výdajů.

K § 12 odst. 2 zákona

Příjmy dosažené při podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti lze rozdělit na spolupracující osoby i v případě, že se jedná o příjem plynoucí společníkům veřejných obchodních společností a komplementářům komanditních společností podle § 7 odst. 1 písm. d) zákona.

Příjmy dosažené při podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti lze rozdělit na spolupracující osoby i v případě, že spolupracující osoba má kromě těchto příjmů i jiné příjmy podléhající dani z příjmů.

K § 15 zákona

K § 15 odst. 1 písm. c) zákona

Vlastními příjmy manželky (manžela) se rozumí úhrn všech vlastních příjmů dosažených ve zdaňovacím období nesnížených o výdaje (hrubý příjem) včetně příjmů, které podléhají srážkové dani nebo jsou osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob nebo nejsou předmětem této daně, s výjimkou příjmů uvedených v § 3 odst. 4 písm. b) a příjmů uvedených v § 15 odst. 1 písm. c) zákona včetně státního vyrovnávacího příspěvku.

K § 15 odst. 1 písm. g) zákona

Základ daně se sníží o 6 000 Kč ročně, je-li poplatník žákem nebo studentem soustavně se připravujícím na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem po celé zdaňovací období i v tom případě, že mu příjmy ze závislé činnosti podle § 6 odst. 1 písm. a) zákona plynou jen po část roku. Pokud je však poplatník žákem nebo studentem soustavně se připravujícím na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem pouze po část zdaňovacího období, postupuje se podle § 15 odst. 7 zákona.

K § 15 odst. 4 zákona

Za dítě převzaté do péče nahrazující péči rodičů se považuje dítě osvojené, dítě, jež bylo převzato do této péče na základě rozhodnutí příslušného orgánu, dítě, jehož rodič zemřel a dítě manžela, kterému bylo svěřeno do výchovy rozhodnutím soudu.

K § 15 odst. 8 zákona

Od základu daně lze hodnotu poskytnutých darů odečíst v tom zdaňovacím období, ve kterém byly prokazatelně poskytnuty.

Za dary se považují i nepeněžní dary včetně služeb. Není-li známa jejich cena, ocení se cenami obvyklými na trhu (§ 3 odst. 3 zákona); přitom pro bezpříspěvkové dárcovství krve se stanoví hodnota jednoho odběru 1000 Kč. Jedná-li se o nepeněžní dar, který byl pořízen z prostředků pro podnikání nebo který byl poskytnut ve formě služby a výdaje na něj vynaložené byly již uplatněny jako daňové výdaje, postupuje se při snížení výdajů (nákladů) příp. při zvýšení příjmů (tržeb) podle předpisů pro účetnictví.

Školskými zařízeními provozovanými fyzickými osobami se pro účely § 15 odst. 8 zákona rozumějí základní školy, střední školy, výchovná a vzdělávací zařízení zřizovaná podle zvláštních předpisů (zákon ČNR č. 76/78 Sb., o školských zařízeních, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 29/1984 Sb., o soustavě základních a středních škol /školský zákon/, ve znění pozdějších předpisů).

K § 19 zákona

Výtěžkem se ve smyslu § 19 odst. 1 písm. g) zákona rozumí příjmy z loterií a jiných podobných her podle § 2 písm. a) až d) a f) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění zákona č. 70/1994 Sb. snížené o vyplacené výhry sázejícím, o zaplacený správní poplatek a o vlastní náklady provozovatele vynaložené na provozování loterií a jiných podobných her.

K § 20 zákona

1. Součástí hospodářského výsledku nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji z likvidace obchodního jmění podle § 20 odst. 2 zákona jsou i příjmy plynoucí z ukončované podnikatelské činnosti poplatníka a daňové výdaje s nimi související.

2. Hodnotu daru, kterou lze odečíst od základu daně sníženého podle § 34 zákona, může poplatník uplatnit v tom zdaňovacím období, ve kterém byl dar prokazatelně poskytnut. V případě, že 2 % sníženého základu daně činí méně než 2 000 Kč, bude při splnění podmínky minimální hodnoty daru 2 000 Kč odpočítána pouze částka představující 2 % základu daně .

3. Za dary, jejichž hodnotu lze odečíst od základu daně se považují i nepeněžní dary včetně služeb, které se ocení, pokud není známa jejich cena, cenami obvyklými na trhu (§ 23 odst. 6 zákona). Pokud již byla hodnota nepeněžitého daru zahrnuta do daňových výdajů, je nutno upravit daňové výdaje, případně příjmy podle předpisů o účetnictví (např. aktivací darovaného výkonu). Poskytnuté dary prokáže dárce dokladem, ze kterého musí být patrné, kdo je příjemcem daru, hodnota daru, účel, na který byl dar poskytnut a datum darování.

4. Školskými zařízeními provozovanými fyzickými osobami se pro účely odpočtu darů od základu daně sníženého podle § 34 zákona rozumějí základní školy, střední školy, výchovná a vzdělávací zařízení zřizovaná podle zvláštních předpisů (zákon č. 76/78 Sb., o školských zařízeních, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 29/1984 Sb., o soustavě základních a středních škol /školský zákon/, ve znění pozdějších předpisů.

K § 22 zákona

1. Výrobně technickými a jinými hospodářsky využitelnými poznatky se rozumějí technické, výrobní, vědecké nebo obchodní informace, využívané pro průmyslovou výrobu nebo pro zvládnutí průmyslového, obchodního, vědeckého nebo obdobného procesu (know-how).

2. Za příjmy z úhrad počítačových programů (software) se nepovažují příjmy plynoucí z poskytnutí počítačového programu

určeného pro širokou distribuci uživatelům (tzv. krabicový software).

3. Za příjmy ze zdrojů na území České republiky se podle - 22 odst.1 písm.c) zákona nepovažují úhrady za činnosti poskytované mimo území České republiky, i když nezbytné poznatky, údaje a jiné vstupy pro jejich poskytnutí byly získány na území České republiky.

4. Úplaty (provize) placené subjektům se sídlem či bydlištěm v zahraničí za služby vykonávané mimo území České republiky se nepovažují za příjmy ze zdrojů na území České republiky.

5. Za úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček, z vkladů a z cenných papírů se považují i úroky z vkladů společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů v komanditní společnosti do základního jmění společnosti.

6. Za daňové výdaje stálé provozovny (§ 22 odst.2 zákona) se považuje i poměrná část celkových administrativních výloh vynaložených v zahraničí na zabezpečení příjmů v České republice.

7. U stálé provozovny, jejíž vznik závisel na době trvání, podléhají dani i příjmy dosažené do doby vzniku stálé provozovny. Uplyne-li doba rozhodná pro vznik stálé provozovny v jiném zdaňovacím období, než byla zahájena činnost vedoucí k jejímu vzniku, zahrnou se do daňového přiznání za rok, v němž stálá provozovna vznikla, i příjmy dosažené v předchozích zdaňovacích obdobích s výjimkou příjmů, z nichž je daň vybrána srážkou (§ 36 zákona).

K § 23 zákona

1. Hospodářský výsledek nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se při nedodržení podmínek pro uplatnění odpočtu ze vstupní ceny hmotného majetku (§ 34 odst. 3 zákona) upraví podle § 23 odst.3 zákona v tom zdaňovacím období, ve kterém došlo k porušení stanovených podmínek. Za nedodržení stanovených podmínek se nepovažuje nepeněžitý vklad hmotného majetku, na který byl uplatněn odpočet do obchodní společnosti nebo družstva a ukončení činnosti v případě úmrtí poplatníka.

2. Za částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle zákona se považují

- a) částky zúčtované ve prospěch výnosů, které byly při respektování časové souvislosti zahrnuty do základu daně v předchozích zdaňovacích obdobích,
- b) částky zúčtované ve prospěch výnosů a na vrub příslušných majetkových účtů případně nákladů, pokud takovýmto účetním zápisem je provedena náprava chybně zúčtovaných nákladů, které měly za následek úpravu daňové povinnosti předchozích zdaňovacích období,
- c) částky zúčtované ve prospěch výnosů hrazené původně ze zisku po zdanění (např. vrácení stipendií, stabilizačních půjček).

3. Bezprostředním uzavřením nové smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí hmotného majetku se rozumí doba nezbytně nutná k uzavření nové smlouvy, respektující s ohledem na charakter pronajímaného hmotného majetku platné lhůty registrací, technické a bezpečnostní předpisy.

4. Příjem vlastníka (pronajímatele) je také nepeněžní plnění od nájemce, kterým je zcela nebo zčásti hrazeno nájemné (např. formou technického zhodnocení, oprav, údržby), a to

- a) u vlastníka (pronajímatele) účtujícího v soustavě podvojného účetnictví v tom zdaňovacím období, ve kterém je nájemné součástí příjmů (výnosů) podle platných účetních postupů, při respektování věcné a časové souvislosti,
- b) u ostatních vlastníků (pronajímatelů) v tom zdaňovacím období, ve kterém bylo nepeněžní plnění nájemcem vynaloženo.

5. Za nepeněžní plnění se nepovažují údržba a další výdaje spojené s výkonem užívacího práva a zajišťování správy, které je povinen hradit nájemce podle nájemní smlouvy.

6. Příjem vlastníka (pronajímatele) je také nepeněžní plnění od nájemce ve výši výdajů vynaložených nájemcem nad rámec smluveného nájemného nebo nad rámec výdajů souvisejících s výkonem užívacího práva, a to na základě písemného souhlasu vlastníka (pronajímatele) s rozsahem a výší vynaložených výdajů, které nejsou vlastníkem (pronajímatelem) hrazeny. Toto nepeněžní plnění, pokud má formu

- a) technického zhodnocení, je příjmem ve výši
 - aa) hodnoty technického zhodnocení v tom zdaňovacím období, kdy bylo uvedeno do užívání, pokud technické zhodnocení neodpisuje nájemce nebo
 - ab) zůstatkové ceny technického zhodnocení v tom zdaňovacím období, kdy byl pronájem ukončen, pokud technické zhodnocení odpisoval nájemce (§ 28 odst.3 zákona),
- b) ostatních výdajů (s výjimkou údržby a dalších výdajů spojených s výkonem užívacího práva a zajišťování správy, které je povinen hradit nájemce podle nájemní smlouvy), je příjmem v tom zdaňovacím období, kdy byly výdaje nájemcem vynaloženy.

7. Výdaje vynaložené nájemcem nad rámec smluveného nájemného nebo nad rámec výdajů souvisejících s výkonem užívacího práva nejsou příjmem podle bodu 6 v případě, kdy na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého majetku přechází majetek, na němž bylo technické zhodnocení nájemcem provedeno, do vlastnictví nájemce.

8. Příjmem podle zákona je i daň z přidané hodnoty, jestliže jde o daň, u které plátce daně z přidané hodnoty uplatní nárok na odpočet v případě zaregistrování podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů nebo daň z obratu anebo dovozní daň, jestliže jde o daň, u které plátce daně z přidané hodnoty uplatní nárok na odpočet v případě zaregistrování podle § 51 a 52 zákona č. 588/1992 Sb., s výjimkou uvedenou v bodu 9.

9. Daň z přidané hodnoty, daň z obratu nebo dovozní daň není příjmem podle bodu 8, jestliže poplatník sníží o vrácenou daň

- a) vstupní cenu hmotného a nehmotného majetku o poměrnou část daně z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, způsobem uvedeným v metodickém pokynu k § 29 zákona bod 6.
- b) hodnotu zásob, účtuje-li v soustavě podvojného účetnictví.

10. Výnosy příštích období, výdaji příštích období, příjmy příštích období, náklady příštích období, nájemné podle § 24

odst. 2 písm. h) zákona a částky příjmů a výdajů, které hospodářsky patří do následujícího zdaňovacího období, o které se upraví základ daně podle § 23 odst. 8 zákona, se rozumí příslušná část vztahující se ke zdaňovacímu období, ve kterém poplatník ukončil podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost nebo pronájem..

K § 24 zákona

K § 24 odst.1 zákona

Za daňové výdaje se podle § 24 odstavce 1 zákona považují také

1. Výdaje související s pořízením a prodejem cenných papírů (např. poplatky obchodníkovi s cennými papíry, poplatky organizátorovi veřejného trhu s cennými papíry).

2. U vlastníka (pronajímatele) hodnota nepeněžního plnění nájemného za předpokladu, že nepeněžní plnění má charakter daňových výdajů. Má-li nepeněžní plnění nájemného formu technického zhodnocení majetku, může vlastník (pronajímatel) jako daňový výdaj uplatnit odpisy ze zvýšené vstupní (zůstatkové) ceny tohoto majetku, pokud jej podle § 28 odst.3 zákona neodpisuje nájemce.

3. Výdaje (náklady) vynaložené nájemcem v souvislosti s výkonem užívacího práva. Ostatní výdaje (náklady), vynaložené nájemcem na najatou věc, které mají charakter daňových výdajů a nejsou zároveň nepeněžitým plněním nájemného a nejsou ani uhrazeny vlastníkem (pronajímatelem), jsou u nájemce daňovým výdajem pouze za podmínek uvedených v tomto metodickém návodu k - 23 zákona bod 6 a 7. Pokud mají ostatní výdaje charakter technického zhodnocení, lze jako daňový výdaj uplatnit pouze odpisy podle § 28 odst.3 zákona nebo jejich poměrnou část (§ 28 odst.7 zákona).

4. U poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví se za daňový výdaj považují také

a) pořizovací cena drobného hmotného investičního majetku a drobného nehmotného investičního majetku při jeho zařazení do užívání, a to buď jednorázově v roce zařazení do užívání nebo ve výši shodné s účetním odpisovým plánem,

- b) částky zúčtované na vrub příslušných účtů nákladů a ve prospěch přechodných účtů (účet výdajů příštích období, dohadné účty pasívní) v souladu s předpisy o účetnictví.

K § 24 odst.2 zákona

1. V případě jednorázového hromadně uskutečněného prodeje většího počtu složek hmotného a nehmotného majetku (popř. celého podniku nebo jeho části) za prodejní cenu sjednanou jednou částkou bez určení prodejních cen za jednotlivé majetkové složky, se považuje za zůstatkovou cenu podle § 24 odst.2 písm.b) a c) zákona součet zůstatkových cen (§ 29 odst.2 zákona) jednotlivých složek hromadně prodaného majetku. Do tohoto součtu zůstatkových cen lze zahrnout i zůstatkovou cenu aktivní opravné položky (§ 29 odst.2 zákona) k úplatně nabytému majetku za podmínky, že dochází k jednorázovému prodeji veškerého hmotného a nehmotného majetku, k němuž byla tato opravná položka vytvořena.

2. U zvířat základního stáda, tažných zvířat, plemenných a dostihových koní se při jejich vyřazení v důsledku nezaviněného úhynu nebo nutné porážky do daňových výdajů podle § 24 odst.2 písm.c) zákona zahrnuje zůstatková cena stanovená podle § 29 odst.2 zákona.

3. U poplatníků účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví se poměrná výše nájemného připadající ze sjednané doby nájmu na příslušné zdaňovací období podle § 24 odst. 2 písm. h) zákona stanoví s přesností maximálně na kalendářní měsíce, a to i za každý započatý měsíc. U poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví lze uplatnit nájemné jako daňový výdaj s přesností na kalendářní měsíce, a to i za každý započatý měsíc.

4. Dalšími daněmi podle § 24 odst. 2 písm. ch) zákona jsou také

- a) daně, které byly uplatňovány podle předpisů platných do konce roku 1992 a které byly podle předpisů o účetnictví účtovány do výdajů (nákladů),
- b) daň z přidané hodnoty s výjimkou uvedenou v bodě 5, pokud tato daň souvisí s daňovými výdaji a,

- aa) kterou je povinen plátce daně z přidané hodnoty odvést při zrušení registrace podle § 5 zákona 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- ab) na kterou neuplatnil plátce nárok na odpočet podle § 19 s výjimkou odst.4 a § 20 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- ac) dodatečně vyměřená daň z přidané hodnoty, jestliže byla uhrazena,
- c) daň z přidané hodnoty nebo část daně z přidané hodnoty, kterou nemůže plátce uplatnit jako odpočet podle § 20 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, s výjimkou uvedenou v bodě 5,
- d) daň z obratu, kterou je povinen odvést plátce daně z obratu, který nebyl registrován jako plátce daně z přidané hodnoty podle § 50 odst. 4 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů s výjimkou uvedenou v bodě 5,
- e) daň z obratu nebo dovozní daň, kterou je povinen plátce daně z přidané hodnoty odvést při zrušení registrace podle § 5 zákona 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů s výjimkou uvedenou v bodě 5.

5. Daň z přidané hodnoty nebo daň z obratu uvedená v bodě 4 písm.b) až e) je daňovým výdajem, pokud poplatník nezvýší o zaplacenou daň

- a) vstupní cenu hmotného a nehmotného majetku; přitom při zrušení registrace plátce daně z přidané hodnoty se postupje podle metodického pokynu k § 29 zákona bod 5.
 - b) hodnotu zásob, účtuje-li v soustavě podvojného účetnictví.
- Daň z přidané hodnoty je vždy součástí vstupní ceny hmotného a nehmotného majetku a hodnoty zásob nemá-li plátce daně nárok na odpočet podle § 19 odst.4 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

6. Za daňový výdaj se považují také zaplacené dodatečně vyměřené daně uvedené v § 24 odst. 2 písm. ch) zákona.

7. Za výdaje na bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 1 zákona se považují výdaje (náklady), které je zaměstnavatel

povinen hradit včetně výdajů na pořízení osobních ochranných pracovních prostředků podle obecně závazných právních předpisů (např. § 133 zákoníku práce, vyhláška č. 204/1994 Sb.).

8. Za výdaje na provoz středních odborných učilišť a na výchovu žáků učilišť se podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 3 zákona považují výdaje (náklady), které je zaměstnavatel povinen hradit podle obecně závazných předpisů (např. vyhláška č. 315/1991 Sb., ve znění vyhlášky č. 219/1993 Sb.).

9. Vzdělávacími zařízeními podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 3 zákona se rozumějí pouze zařízení sloužící ke vzdělávání vlastních pracovníků. Za vzdělávací zařízení se nepovažují předškolní zařízení.

10. Za výdaje (náklady) na vzdělávání pracovníků se považují výdaje (náklady) na vzdělávání, které souvisejí s předmětem činnosti poplatníka nebo s pracovním zařazením zaměstnance. Těmito výdaji nejsou výdaje vynaložené na dosažení vyššího stupně vzdělání formou studia středoškolského nebo vysokoškolského v tuzemsku anebo obdobného studia v zahraničí, s výjimkou výdajů na postgraduální studium a obdobné formy studia, pokud souvisejí s předmětem činnosti poplatníka nebo s pracovním zařazením zaměstnance.

11. Výdaji (náklady) na provoz vlastního zařízení závodního stravování se rozumí výdaje (náklady) spojené s provozem závodní kuchyně s jídelnou, popř. kantýny, a to i tehdy, je-li příprava a výdej jídel zajišťována jiným subjektem formou služby v tomto vlastním zařízení.

12. Pokud je v zařízeních poskytujících služby veřejného stravování (např. restaurace, hotel) zabezpečováno závodní stravování pro vlastní zaměstnance a důchodce, kteří byli u poplatníka v pracovně právním vztahu při odchodu do důchodu, uznávají se výdaje (náklady) obdobně jako ve vlastním zařízení závodního stravování.

13. Za závodní stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů se považuje závodní stravování smluvně zabezpečené zaměstnavatelem v jiném než ve vlastním zařízení závodního stravování nebo ve vlastním zařízení pronajatém na základě

smlouvy o pronájmu. Přitom lze za daňový výdaj považovat příspěvek na jedno hlavní jídlo v průběhu jedné pracovní směny. V případě, že pracovní směna bude delší než 11 hodin, považuje se za daňový výdaj příspěvek na další jedno hlavní jídlo. Za daňový výdaj se nepovažuje příspěvek na stravování zaměstnanců, kteří se nezúčastní pracovní směny nebo jsou vysláni na pracovní cestu, která trvá déle než 5 hodin.

14. Při zajištění závodního stravování prostřednictvím jiných subjektů (§ 24 odst.2 písm.j) bod 4 zákona) formou dovážení jídel do vlastních výdejen jsou daňovým výdajem kromě příspěvku, který se u plátců daně z přidané hodnoty stanoví z ceny jídla bez daně z přidané hodnoty, také výdaje (náklady) spojené s dovozem a výdejem jídel.

15. Vozidlem v pronájmu (nájmu) podle § 24 odst.2 písm.k) zákona se rozumí také vozidlo najaté v půjčovně vozidel.

16. U plátců daně z přidané hodnoty, se zahrne do daňových výdajů cena za spotřebované pohonné hmoty bez daně z přidané hodnoty, jestliže je tato uplatňovaná jako odpočet u daně z přidané hodnoty.

17. Pro účely uplatnění výdajů na pohonné hmoty, pokud správce daně nestanoví jinak, vede poplatník evidenci jízd, kde budou evidovány minimálně tyto údaje: datum jízdy, cíl jízdy, účel jízdy, ujeté km. Typ vozidla, státní poznávací značku, stav ujetých km k 1. lednu (případně k datu zahájení činnosti) a k 31. prosinci kalendářního roku (případně k datu ukončení činnosti) vede poplatník počínaje zdaňovacím obdobím roku 1995. Za prokázané výdaje se též považují paušalizované náhrady a náhrady neprokázané z objektivních důvodů a poskytované zaměstnancům podle § 19 a § 20 zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění zákona č. 44/1994 Sb.

18. Při rozlišení osobního a nákladního automobilu pro účely zákona se vychází z údajů uvedených v technických dokladech k vozidlu, přičemž se za osobní automobil považuje silniční motorové vozidlo určené pro dopravu osob v počtu nejvýše 9 osob včetně řidiče a celkovou hmotností nepřevyšující 3,5t. Je-li v osvědčení o technickém průkazu dodávkového nebo kombinovaného

vozidla anebo vozidla označeného jako osobní speciál poznámka "1 - 3 místa k sezení (včetně řidiče)", jde o nákladní automobil.

19. Náhradou výdajů za spotřebované pohonné hmoty se rozumí částka stanovená v závislosti na počtu ujetých km, nákupní ceně pohonných hmot a na aritmetickém průměru všech údajů o spotřebě pohonných hmot uvedených výrobcem nebo dovozcem v technickém průkazu vozidla. Pokud nejsou v technickém průkazu vozidla uvedeny žádné údaje nebo u nákladního automobilu a autobusu je uveden pouze údaj o spotřebě pohonných hmot podle české státní normy, stanoví se údaj o spotřebě pohonných hmot

- a) u osobních automobilů a užitkových modifikací osobních automobilů považovaných pro účely zákona za nákladní automobily podle přílohy, která je součástí tohoto pokynu,
- b) u nákladních automobilů a autobusů buď podle české státní normy nebo podle údaje o provozní spotřebě pohonných hmot doplněného do technického průkazu Dopravním inspektorátem Policie ČR s odkazem na údaj stanovený autorizovanou zkušebnou. Uvede-li však výrobce nebo dovozce v technickém průkazu vedle údaje o spotřebě české státní normy také údaj o spotřebě pro účely normování "S", lze použít tento údaj samostatně.

20. V závislosti na používaném způsobu evidence lze spotřebu pohonných hmot posuzovat jako úhrn dílčích výdajů za spotřebované pohonné hmoty za celý vozový park poplatníka kromě vozidel, u nichž se výdaje uplatňují v prokázané skutečné výši podle § 24 odst.2 písm.k) bod 4 zákona, ve znění platném pro rok 1994.

21. Pracovními cestami jsou také cesty členů statutárních orgánů a jiných orgánů právnické osoby, kteří nemají uzavřený pracovně právní vztah k této právnické osobě, z východiska cesty do místa jednání statutárního orgánu nebo jiného orgánu právnické osoby.

22. Za živelní pohromu se pro účely zákona (§ 24 odst.2 písm.1) považují nezaviněný požár a výbuch, blesk, vichřice s rychlostí větru nad 75 km/hod., povodeň, záplava, krupobití, sesouvání půdy, sesuny půdy a skalní zřícení, pokud k nim nedošlo v souvislosti s průmyslovým nebo stavebním provozem, sesouvání

nebo zřícení lavin a zemětřesení dosahující alespoň 4. stupně mezinárodní stupnice udávající makroseismické účinky zemětřesení. Výše škody musí být doložena posudkem buď od pojišťovny, a to i v případě, že poplatník není pojištěn, nebo soudního znalce.

23. Škody vzniklé v důsledku živelních pohrom a zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených obecně závaznými předpisy jsou podle § 24 odst. 2 písm. l) zákona daňovými výdaji pouze za předpokladu, že nebyly již jako daňové výdaje uplatněny, a to ani v předchozích zdaňovacích obdobích.

24. Zvýšenými výdaji v důsledku opatření stanovených obecně závaznými předpisy podle § 24 odst. 2 písm. l) zákona se rozumějí např. výdaje v důsledku zákazu výroby, technologických postupů, používání přípravků.

25. Ustanovení § 24 odst. 2 písm. n) zákona se vztahuje na poplatníka, který má uzavřenou smlouvu s ministerstvem obrany, a také na subdodavatele, který má uzavřenou smlouvu navazující na smlouvu poplatníka s ministerstvem obrany.

26. Je-li předčasně ukončena smlouva o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci a najatá věc nebude převedena do vlastnictví nájemce, pak nájemné zaplacené nájemcem za dobu trvání nájmu, je možno v příslušných zdaňovacích obdobích zahrnout u nájemce

a) do nákladů časově rozlišenou částkou za odpovídající dobu nájmu podle § 24 odst. 4 a 5 zákona, pokud nájemce účtuje v soustavě podvojného účetnictví,

b) do výdajů částkou odpovídající skutečné době nájmu, pokud nájemce účtuje v soustavě jednoduchého účetnictví.

27. Pokud v důsledku předčasně ukončené smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci dojde k jejímu předčasnému odkoupení nájemcem, musí být splněna podmínka § 24 odst. 5 zákona, přičemž od zůstatkové ceny, která je limitem pro stanovení kupní ceny, je možno odečíst přijatou náhradu za škodu.

28. Při změně v osobě nájemce u smluv o pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku a nehmotného majetku, který lze podle zákona odpisovat, budou-li zachovány všechny podmínky této smlouvy, se podmínky podle § 24 odst. 4 zákona u posledního

nájemce posuzují tak, jakoby ke změně nájemce nedošlo, a to za předpokladu, že postupník je poplatníkem daně z příjmů fyzických osob a předmět nájmu zahrne po ukončení nájmu do obchodního majetku nebo je poplatníkem daně z příjmu právnických osob. Částka nájemného zaplaceného původním nájemcem, která převyšuje poměrnou část nájemného uznávaného jako výdaj (náklad) podle odstavce § 24 odst.2 písm. h) zákona, bude-li hrazena dalším nájemcem, se považuje za daňový výdaj

- a) u původního nájemce pouze do výše příjmů z nájemného, která převyšuje poměrnou část nájemného; přitom u poplatníků účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví do výše skutečně přijatých příjmů,
- b) u dalšího nájemce ve výši odpovídající časově rozlišenému nájemnému na zbývající dobu nájmu (včetně nájemného převyšujícího poměrnou část nájemného u postupitele).

K § 24 odst.8

Součástí nabývací ceny podílu na obchodní společnosti nebo družstvu není účetní hodnota nepeněžitého vkladu uskutečněného formou drobného hmotného investičního majetku a drobného nehmotného investičního majetku, pokud již hodnota tohoto majetku byla společníkem nebo členem družstva zahrnuta do daňových výdajů odlišně od postupu uplatněného v účetnictví, a to jednorázově podle tohoto metodického pokynu k § 24 odst.1 zákona bod 4 písm.a) před jeho vložením do obchodní společnosti nebo družstva. Za splacený vklad společníka se nepovažuje zvýšení vkladu na základě zvýšení základního jmění z majetku převyšujícího základní jmění společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti (- 144 nebo § 208 obchodního zákoníku).

K § 25 zákona

1. Za daňové výdaje nelze uznat rozdíl, o který cena pořízení vlastních akcií přesahuje jejich jmenovitou hodnotu při následném snížení základního jmění.

2. Pokud zvláštní předpisy stanoví vedle limitů i horní hranici jejich zvýšení, jsou neuznatelnými daňovými výdaji podle § 25 odst.1 písm.j) zákona výdaje vynaložené nad limity včetně jejich zvýšení.

3. Za zařízení k uspokojování potřeb zaměstnanců nebo jiných osob podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona se považují např. rekreační zařízení, předškolní zařízení (mateřské školy), kulturní zařízení, podnikové bytové hospodářství, ubytovny a další zařízení, ve kterých jsou zaměstnavatelem poskytovány zaměstnancům služby v rozsahu převyšujícím povinnou péči.

4. Škodou podle § 25 odst.1 písm.n) zákona se rozumí fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních i subjektivních důvodů, pokud není opravou uvedeno do původního stavu. Mankem se rozumí inventarizační rozdíl, kdy skutečný stav je nižší než účetní.

5. Za manka a škody podle § 25 odst.1 písm.n) zákona se nepovažují technologické a technické ztráty vyplývající z přirozených vlastností výrobků vznikající např. rozprachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (přirozené úbytky zásob, zboží, nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků) do výše stanovené normami. Obdobně se posuzuje i tzv. ztratné. U zvířat, která nejsou pro účely zákona hmotným majetkem, jsou daňovým výdajem nezaviněné úhyny zvířat do výše stanovené normou.

K § 26 zákona

1. Základní stádo tvoří hospodářská dospělá zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz, oslů, mul, mezků a hejna husí. Za zvířata základního stáda se nepovažují např. hejna slepic, kachen, krůt a perliček, ryby, kožešinová zvířata, psi, včelstva, zvířata ve výkrmu a mladá zvířata.

2. Odpisy základního stáda se stanoví

- a) jednotlivě za každé zvíře při individuální evidenci zvířat základního stáda a u tažných zvířat, dostihových a plemenných koní. Vstupní cenou je buď průměrná účetní cena za jeden kus nebo cena stanovená poplatníkem ve vztahu k plemenné hodnotě,

popřípadě ke stáří zvířete, a to v rámci celkové účetní hodnoty stáda,

- b) skupinově podle jednotlivých druhů zvířat při skupinové evidenci zvířat základního stáda s výjimkou tažných zvířat, dostihových a plemenných koní. Přitom vstupní cenou je při zahájení odpisování celková účetní cena jednotlivých druhů zvířat, která navazuje na účetnictví k 31. prosinci předcházejícího kalendářního roku (případně k datu zahájení činnosti). Při skupinovém odpisování lze odpisovat pouze rovnoměrně (§ 31 zákona). Roční odpis se při skupinové evidenci zvířat stanoví

v prvním roce odpisování podle vzorce

$$RO = \frac{P.14,2}{100} + \frac{V.7,1}{100} + \frac{(KS - P)}{100} \cdot 14,2 ,$$

v dalších letech odpisování podle vzorce

$$RO = \frac{P.14,2}{100} + \frac{V.14,3}{100} + \frac{(KS - P)}{100} \cdot 28,6 ,$$

kde

RO = roční odpis,

P = hodnota zvířat zařazených do základního stáda (chovu) v průběhu zdaňovacího období,

V = hodnota zvířat vyřazených ze základního stáda (chovu) v průběhu zdaňovacího období,

KS = konečný stav.

Pokud je celková hodnota vyřazených zvířat ve skupině vyšší než hodnota počátečního stavu zvířat (tj. hodnota zvířat na počátku zdaňovacího období nebo k datu zahájení činnosti v průběhu zdaňovacího období), lze uplatnit roční odpis při skupinovém odpisování pouze do výše hodnoty zvířat, odpovídající jejich počátečnímu stavu.

3. Výdaji hrazenými nájemcem podle § 26 odst. 3 písm. c) zákona jsou např. clo, výdaje (náklady) na dopravu a montáž.

4. Hmotným majetkem a nehmotným majetkem evidovaným v majetku poplatníka se rozumí majetek uvedený do užívání podle

předpisů o účetnictví. U poplatníka, který není účetní jednotkou se tímto rozumí vystavení evidenčního dokladu.

5. Odpisy za každý jednotlivý hmotný a nehmotný majetek uplatňované jako daňový výdaj, musí být vedeny průkazným způsobem po celou dobu odpisování.

6. Ustanovení § 26 odst.5 až 8 zákona se použije i na základní prostředky odpisované v souladu s § 40 odst.5 zákona .

K § 27 zákona

Hmotným majetkem vyloučeným z odpisování podle § 27 písm. h) zákona není majetek, který byl do vlastnictví poplatníka převeden bezúplatně v důsledku darování. Takto nabytý majetek se u nabyvatele odpisuje jako nově pořízený majetek.

K § 28 zákona

1. Pokud je technické zhodnocení hrazeno nájemcem a jím odpisováno na základě písemné smlouvy (§ 28 odst. 3 zákona), zvyšuje u vlastníka zůstatková cena technického zhodnocení s výjimkou uvedenou v tomto metodickém pokynu k § 23 zákona bod 7 vstupní (zůstatkovou) cenu hmotného majetku, na němž bylo technické zhodnocení provedeno, a to ve zdaňovacím období, ve kterém je nájemní poměr ukončen. Vstupní (zůstatková) cena se nezvyšuje o hodnotu výdajů (nákladů) vynaložených nájemcem na uvedení pronajatého hmotného majetku do původního stavu.

2. Pokud je technické zhodnocení provedeno nájemcem , ale není jím odpisováno, je hodnota technického zhodnocení součástí vstupní (zůstatkovou) ceny hmotného majetku, na němž bylo technické zhodnocení provedeno, v tom zdaňovacím období, ve kterém bylo technické zhodnocení uvedeno do užívání.

3. Při odpisování souboru movitých a nemovitých věcí podle podle § 28 odst. 2 zákona nájemcem, pokračuje nájemce v odpisování započatém vlastníkem. Součástí písemné smlouvy podle § 28 odst.2 zákona musí být vyčíslení vstupní ceny a odpisů uplatněných od zahájení odpisování. V případě, že vlastník nezahájil odpisování, odpisuje nájemce majetek podle § 31 nebo § 32 zákona.

4. Pro účely odpisování jiného majetku vymezeného v § 26 odst. 3 písm. c) zákona zařídí nájemce tento hmotný majetek do stejné odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek; přitom odpisy tohoto jiného majetku, lze uplatnit již ve zdaňovacím období, ve kterém byly výdaje (náklady) nájemcem vynaloženy.

5. Poměrnou část odpisů podle § 28 odst.7 zákona si stanoví poplatník podle vhodně zvoleného kritéria (např. využívaná plocha, počet ujetých km, poměr výkonů a služeb).

K § 29 zákona

1. Za majetek pořízený úplatně se podle § 29 odst.1 písm.a) zákona považuje nabytí majetku koupí nebo směnou, s výjimkou majetku nabytého nepeněžním vkladem do obchodní společnosti, družstva nebo do obchodního majetku poplatníka daně z příjmů fyzických osob, pokud jím nebyl pořízen z prostředků zahrnutých do obchodního majetku.

2. Vstupní cenou podle § 29 odst.1 zákona se při nabytí majetku darováním nebo zděděním rozumí reprodukční pořizovací cena ve výši stanovené pro účely daně dědické nebo daně darovací.

3. Pokud nájemce odkoupí hmotný majetek, který měl najat a na kterém v průběhu nájmu provedl technické zhodnocení a toto technické zhodnocení odpisoval (§ 28 odst.3 zákona), stanoví se vstupní cena nakoupeného hmotného majetku (§ 26 odst.2 zákona) jako součet kupní ceny a zůstatkové ceny technického zhodnocení.

4. Při zrušení registrace plátce daně z přidané hodnoty podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů se u odpisovaného hmotného a nehmotného majetku stanoví vstupní cena, do jejíž výše lze majetek odpisovat, jako součet původní vstupní ceny a daně z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného hmotného majetku a nehmotného majetku k datu zrušení registrace. Roční odpis se pak u již odpisovaného hmotného a nehmotného majetku stanoví takto:

a) u rovnoměrného odpisování

$$\text{roční odpis} = 0,01 \cdot \text{VCV} \cdot \text{ROS}$$

$$VCV = P.(ZC + DPH)$$

$$P = \frac{VC}{ZC},$$

kde

VCV = vstupní cena vypočtená pouze pro účely stanovení ročního odpisu,

ROS roční odpisová sazba stanovená podle údajů sloupce "v dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 31 odst.1 zákona, případně "pro zvýšenou vstupní cenu", pokud bylo do doby zrušení registrace provedeno technické zhodnocení,

VC = vstupní cena původní (§ 29 zákona),

ZC = zůstatková cena (§ 29 zákona),

DPH = daň z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,

P = podíl vstupní ceny a zůstatkové ceny zaokrouhlený na dvě desetinná místa,

b) u zrychleného odpisování
(ZC + DPH) . 2

$$\text{roční odpis} = \frac{\quad}{K-x},$$

kde

ZC = zůstatková cena (§ 29 zákona),

DPH = daň z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,

K = příslušný koeficient stanovený podle údajů sloupce "v dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 32 odst.1 zákona, případně "pro zvýšenou zůstatkovou cenu", pokud bylo do doby zrušení registrace provedeno technické zhodnocení,

x = počet let, po které byl majetek odpisován (§ 32 zákona).

5. Je-li plátce daně z obratu povinen odvést daň z obratu podle § 50 odst.4 zákona č. 588/1992 Sb. postupuje obdobně podle bodu 4.

6. Při zaregistrování plátce daně z přidané hodnoty podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, se u odpisovaného hmotného a nehmotného majetku stanoví vstupní cena, do jejíž výše lze majetek odpisovat, jako rozdíl původní vstupní ceny a daně z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného hmotného majetku a nehmotného majetku k datu registrace. Roční odpis se pak u již odpisovaného hmotného a nehmotného majetku stanoví takto :

a) u rovnoměrného odpisování

$$\text{roční odpis} = 0,01 \cdot \text{VCV} \cdot \text{ROS}$$

$$\text{VCV} = \frac{P \cdot (\text{ZC} - \text{DPH})}{\text{VC}}$$

$$P = \frac{\text{VC}}{\text{ZC}},$$

kde

VCV = vstupní cena vypočtená pouze pro účely stanovení ročního odpisu,

ROS = roční odpisová sazba stanovená podle údajů sloupce "v dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 31 odst.1 zákona, případně "pro zvýšenou vstupní cenu", pokud bylo do doby registrace provedeno technické zhodnocení,

VC = vstupní cena původní (§ 29 zákona),

ZC = zůstatková cena (§ 29 zákona),

DPH = daň z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,

P = podíl vstupní ceny a zůstatkové ceny zaokrouhlený na dvě desetinná místa,

b) u zrychleného odpisování

$$(\text{ZC} - \text{DPH}) \cdot 2$$

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{K-x}}{\text{K-x}}$$

kde

ZC = zůstatková cena (§ 29 zákona),

DPH = daň z přidané hodnoty vztahující se k zůstatkové ceně odpisovaného majetku podle § 5 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů,

K = příslušný koeficient stanovený podle údajů sloupce "v dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 32 odst.1 zákona), případně pro "zvýšenou zůstatkovou cenu", pokud bylo do doby registrace provedeno technické zhodnocení,

x = počet let, po které byl majetek odpisován (§ 32 zákona).

7. Plátce daně z přidané hodnoty, který uplatní nárok na odpočet daně z obratu nebo dovozní daně podle § 51 a 52 zákona č. 588/1992 Sb. postupuje obdobně podle bodu 6.

8. Součástí vstupní ceny nejsou daně uvedené v § 25 odst.1 písm. s) zákona.

9. Součástí vstupní ceny je i daň z přidané hodnoty, a to

- a) u neplátce daně z přidané hodnoty,
- b) u plátce daně z přidané hodnoty, který neuplatnil odpočet nebo nemá nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (§ 19 a § 20 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů).

Obdobně se postupuje i u daně z obratu a dovozní daně, kdy plátce daně z přidané hodnoty neuplatní nárok na odpočet daně podle § 51 a § 52 zákona č. 588/1992 Sb.

10. Při změně vstupní ceny majetku (zvýšení, snížení), ke které dochází z jiného důvodu než je jeho technické zhodnocení (např. rozšíření souboru movitých věcí, vyřazení části odpisovaného souboru movitých věcí, výdaje zahrnované do pořizovací ceny, které jsou poplatníkem uhrazeny až v následujících zdaňovacích obdobích - clo, doprava, montáž apod.), se odpis stanoví ze změněné vstupní (zůstatkové) ceny při použití sazby (koeficientu) v "dalších letech odpisování" tabulky uvedené v § 31 odst.1 nebo v § 32 odst.1 zákona.

11. U souboru movitých věcí se vstupní cena stanoví jako součet vstupních cen jednotlivých věcí. Jednotlivé věci souboru mohou mít vstupní cenu i nižší než 10 000 Kč.

12. Pokud poplatník uplatňuje odpisy jako daňové výdaje pouze v poměrné výši, stanoví se i v tomto případě zůstatková cena jako rozdíl mezi vstupní cenou a celkovou výší vypočtených ročních odpisů podle zákona.

13. Zůstatková cena vyřazeného zvířete základního stáda odpisovaného skupinově se stanoví jako podíl zůstatkové ceny skupiny zvířat na konci zdaňovacího období a průměrného stavu zvířat této skupiny ve zdaňovacím období. Průměrný stav se vypočte jako aritmetický průměr stavů zvířat ve skupině na počátku a na konci zdaňovacího období.

K § 33 zákona

Za technické zhodnocení se nepovažují výdaje (náklady) spojené s obnovou původních vlastností hmotného majetku a nehmotného majetku.

K § 36 zákona

1. Pokud vypořádací podíl při zániku účasti společníka v obchodní společnosti nebo členství v družstvu je vyplácen ve splátkách (§ 36 odst.2 písm.a) zákona), uplatní se nabývací cena podílu jako daňový výdaj do výše příjmů z první splátky. Část nabývací ceny podílu převyšující příjmy z první splátky se uplatní jako daňový výdaj proti příjmům plynoucím z bezprostředně následující splátky. Uvedený postup se uplatní i u následujících splátek. Obdobně se postupuje při vyplácení podílu na likvidačním zůstatku ve splátkách.

2. Částkami použitými ze zisku po zdanění na zvýšení vkladu společníka nebo členského vkladu (§ 36 odst.2 písm.a) zákona) se rozumí ta část zisku, která po rozdělení zisku připadá na společníka nebo člena, aniž je mu vyplácena.

3. Ustanovení § 36 odst.2 písm.c) bod 3 zákona se vztahuje na majetkové podíly vzniklé podle zákona č.42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, ve znění pozdějších předpisů i v případě té jejich části, která nebyla oprávněnou osobou vložena do družstva nebo obchodní společnosti podle § 13 odst.2 a 3 zákona č. 42/1992 Sb. transformačního projektu a vydávají se proto podle zvláštního zákona.

Vyplacením majetkového podílu (nebo části) se rozumí

- a) předání peněz v hotovosti (v pokladně, složenkou apod.),
- b) bezhotovostní převod peněz z účtu družstva (povinné osoby) na účet oprávněné osoby u banky,
- c) splacení závazku, který má oprávněná osoba u třetí osoby, a to povinnou osobou v hotovosti nebo bezhotovostním převodem,
- d) započtení vzájemných pohledávek,
- e) vystavení nebo předání směnky.

4. Dvacetiprocentní podíl na vlastním jmění na jiné obchodní společnosti nebo družstvu se pro účely § 36 odst.6 zákona stanoví jako průměr denních stavů výše poměru vkladu k základnímu jmění ve zdaňovacím období, ve kterém byl podíl na zisku zúčtován ve prospěch výnosů přijímající obchodní společnosti, s výjimkou investičního fondu, nebo družstva.

5. U komanditní společnosti lze podle § 36 odst.6 zákona snížit vyplácený podíl na zisku z účastí komanditistů pouze o část přijatého podílu na zisku připadající na komanditní společnost, stanovenou na základě poměru podle něhož se rozděluje základ daně na komplementáře a komanditní společnost.

K § 38 zákona

Při přepočtu základu daně pro zvláštní sazbu daně (§ 36 zákona) vztahující se na příjmy uvedené v § 22 zákona, s výjimkou úroků z devizových účtů a úrokového příjmu z vkladních listů znějících na cizí měnu, použije plátce daně, který má sídlo nebo bydliště na území České republiky, kurs "devizy-prodej" vyhlášený Českou národní bankou ke dni výplaty, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka. Pokud plátce daně provádí úhradu z vlastního devizového účtu, použije při přepočtu základu daně pro zvláštní sazbu daně kurs "devizy střed" vyhlášený Českou národní bankou ke dni výplaty, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka.

K § 40 zákona

U dlužných děl a dalšího majetku, který před 1. 1. 1993 nebyl odpisován v závislosti na době jeho trvání, se počínaje rokem 1993 při stanovení ročního odpisu vychází z podílu jeho zůstatkové ceny a zbývajících doby trvání.

I. náměstek ministra financí ČR

Ing. Jan Klak, v.r.

V Praze dne 30. 12. 1994

Příloha

Spotřeba pohonných hmot osobních automobilů a jejich účelových modifikací uznávaná pro daňové účely pokud tento údaj není uveden v technickém průkazu

Druh motorového vozidla	Spotřeba pohonných hmot v 1/100 km	
	Benzin	Motorová nafta
osobní automobil	6,9	5,8
účelová modifikace osobního automobilu	7,6	6,4
osobní automobil s automatickou převodovkou	7,6	6,4
účelová modifikace osobního automobilu s automatickou převodovkou	8,4	7,0